

# A INCONSTITUCIONALIDADE DA GUERRA FISCAL RELATIVA A ARRECADAÇÃO DE ICMS

Emmanuel Lucas Costa Viana<sup>1</sup>

RESUMO: O presente artigo tem como finalidade, discutir o sistema tributário nacional no que tange à Guerra Fiscal entre os Estados Brasileiros, relativa à arrecadação do imposto do Sistema Tributário Brasileiro de ICMS – Impostos sobre Circulação de Mercadorias e Serviços. O trabalho terá como destaque, abordar as práticas inconstitucionais adotadas pelos Estados brasileiros do Rio de Janeiro, Espírito Santo e São Paulo. Tais práticas consistem na edição de leis, por meio irregular e são consideradas inconstitucionais pela jurisprudência. Essas medidas adotadas pelos Estados brasileiros repercutem negativamente na arrecadação tributária nacional, por isso devem ser analisadas e discutidas.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS, guerra fiscal, inconstitucionalidade, princípio da legalidade, princípio da cumulatividade, convenio.

## 1 INTRODUÇÃO

O Brasil é uma federação composta por 26 Estados, mais o Distrito Federal, sendo que cada unidade federativa possui autonomia e competência para cobrar os impostos devidos ao seu território. Nesse prisma, as unidades Federativas podem também editar leis, concedendo benefícios e incentivos fiscais, com intuito de atrair a instalação de indústrias para o seu território. Todavia, essa autonomia deve respeitar dispositivos impostos na Constituição Federal e na lei complementar 24 de 1975, que dispõe que as leis que concedem benefícios fiscais devem ser ratificadas com base em convênio no âmbito do CONFAZ.

Nota-se que os Estados não estão respeitando dispositivos da Constituição Federal, que regulam a forma como os benefícios e incentivos fiscais serão concedidos, acarretando uma competição desleal, onde os Estados Federais por meio de normas, reduzem a base de cálculo do ICMS, criam subsídios e isenções do referido imposto, para atrair indústrias. Diante disso, tais práticas acabam prejudicando a arrecadação de outras Unidades Federais, o que enseja em uma grande discussão sobre o cenário atual do sistema tributário brasileiro.

Ocorre que os entes federativos estão editando leis de forma unilateral, e sem base em convênio interestadual. O que, por conseguinte, faz com que os mesmos entrem com ações uns contra os outros, com objetivo de impugnar essas leis clandestinas, o que acarreta na origem de um fenômeno de cunho jurídico e econômico chamado pela doutrina e jurisprudência de: “Guerra Fiscal”.

Por todo o exposto, o presente estudo possui como finalidade demonstrar como os Estados brasileiros vêm agindo perante os benefícios e incentivos fiscais - referentes ao imposto de ICMS -

que são concedidos a empresas por meio de Decretos, não observando os convênios interestaduais previstos na Lei Complementar 24/1975.

## 2 ICMS

Dentre os tributos previstos na Constituição Federal, possui significativa e importância o ICMS - imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços - que incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias, prestações de serviços de transporte e comunicação, conforme previsto no art.155, inciso II.

O ICMS é um imposto de natureza real, indireto, com incidência plurifásica, ordinário e não cumulativo. Sendo que, o que é devido em cada operação é apurado mediante compensação do montante cobrado nas operações anteriores.

A Constituição Federal em seu art. 155, II, dispõe que é da competência dos Estados e do Distrito Federal instituir impostos sobre: “operações relativas à circulação de mercadorias sobre prestações de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”. (BRASIL, 1988)

O ICMS - é regulamentado pelas leis complementares de nº 87/96 (lei Kandir), nº116/ 2003, pelo Código Tributário Nacional e pela Constituição Federal, possuindo função predominantemente fiscal, sendo, pois, considerado uma importante fonte de receita para os Estados brasileiros.

Contudo, há possibilidade de tal imposto ser utilizado com caráter extra fiscal, podendo ser também seletivo, em razão da essencialidade das mercadorias e serviços.

No que se refere aos contribuintes do ICMS, pode-se dizer que nas operações de circulação de mercadoria, será o vendedor

ou o remetente, sendo devido à arrecadação pelo Estado onde aqueles se localizarem.

### 2.1 Breve Histórico do ICMS

No Brasil, o ICMS, era conhecido como “imposto sobre vendas mercantis”, que na vigência da constituição de 1924, era de competência da União arrecadável-lo.

Com a Constituição de 1934, foi atribuída a competência dos Estados para sua arrecadação, sendo denominado de “Imposto sobre Vendas e Consigações.”

Contudo, com a reforma tributária de 1966, este imposto foi substituído pelo ICM, sendo que, com a promulgação da Constituição Federal de 1988, o ICM recebeu a denominação atual de ICMS, originando a unificação de outros seis impostos: Imposto sobre circulação de mercadoria (ICM), Imposto único sobre minerais, Imposto único sobre combustíveis líquidos e gasosos, Imposto único sobre energia elétrica; Imposto sobre transportes; Imposto sobre comunicações. (MADEIRA, 2010 p.37)

### 2.2A incidência do ICMS

As hipóteses de incidência do ICMS além de se encontrarem elencadas no rol art. 155, inciso II, da Constituição Federal de 1988, também estão previstas no artigo 2º da lei Complementar nº 87/96.

O ICMS incidirá nas operações relativas à circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicações, tendo como ente competente na arrecadação do imposto, o Estado no qual o remetente estiver estabelecido.

Assim, preceitua a Constituição Federal.

*Art.155 da Constituição da República - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: [...]*

*II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (BRASIL, 1988)*

Tal imposto é de competência privativa dos Estados e do Distrito Federal, tendo legitimidade para sua cobrança, o Estado onde se encontra o remetente da mercadoria. Sendo este também o lugar onde ocorre o fato gerador, ou em caso de importação, o Estado em que se localize o estabelecimento do importador.

A operação que dá ensejo à circulação é, no dizer de Aliomar Baleeiro, todo negócio jurídico que transfere a mercadoria desde o produtor até o consumidor final ou segundo Alcides Jorge Costa,

qualquer negócio jurídico ou ato jurídico material que seja relativo a circulação de mercadorias. (COELHO, 2012, p.461)

### 2.3 O ICMS nas operações interestaduais

O Brasil, diferente de outros países, como os da Comunidade Européia e dos Estados Unidos, adotou o princípio da origem para definir o sistema de tributação nas operações de compra e venda de produtos entre os Estados, ou seja, ocorrerá a tributação do Estado exportador e desoneração do importador.

A Jurista Misabel Abreu Machado Derzi dispõe acerca do princípio da origem da seguinte forma.

*Com o princípio da origem, as mercadorias e serviços que circulam de um Estado a outro independentemente do seu destino, incorporam no preço, os impostos pagos pelo Estado de origem, (ou exportador, inexistindo interrupção na cadeia de operações do produtor ao consumidor final. É assim irrelevante que o bem ou serviço se transfira de um Estado a outro, havendo verdadeira integração no mercado, formado por distintos Estados. É necessário que o Estado de destino aceite os créditos gerados em outro Estado, de modo que os impostos pagos naquele de origem sejam abatidos nos impostos a ele devido. Essa é a regra da Constituição nas operações interestaduais dentro do seu mercado interno.*

( DERZI, 2011 p.46)

O legislador para combater a desigualdade econômica dos Estados nas operações de circulação de mercadorias, criou por meio de resolução 22/89 a alíquota de 12 % por cento para as operações interestaduais. No entanto, foi feita a seguinte ressalva: a alíquota será de 7% quando o remetente da mercadoria for os Estados do Sul e Sudeste (menos o Espírito Santo) e o destinatário for os Estados do Norte, Nordeste, Centro -Oeste e o Espírito Santo.

Vejamos a resolução nº22 de 1989 do Senado.

*Art. 1º A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, nas operações e prestações interestaduais, será de doze por cento. Parágrafo único. Nas operações e prestações realizadas nas Regiões Sul e Sudeste, destinadas às*

*Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e ao Estado do Espírito Santo, as alíquotas serão:*

*I - em 1989, oito por cento;*

*II - a partir de 1990, sete por cento.*

*Art. 2º A alíquota do imposto de que trata o art. 1º, nas operações de exportação para o exterior, será de treze por cento.*

*Art. 3º Esta Resolução entra em vigor em 1º de junho de 1989.*

*( SENADO FEDERAL, 2013)*

Esta resolução foi criada com o intuito de tornar os produtos mais baratos para os Estados que possuem consumidores com menor poder aquisitivo, e com isto possibilitar que os produtos fabricados nos Estados mais ricos possam ser consumidos nos Estados mais pobres, tendo em vista que os consumidores da maioria dos Estados do Norte, Nordeste, Centro-oeste tem poder aquisitivo menor do que os consumidores dos Estados do Sul e Sudeste.

O cenário atual das operações financeiras sobre a ótica da Jurista Misabel Abreu Machado Derzi.

*Os Estados mais ricos da Região Sul e Sudeste, nas operações interestaduais com destino as demais - mais pobres e importadoras- aplicam na origem, a alíquota de 7%, para que, nas operações internas subseqüentes, quando incidir a alíquota interna de 18%, a diferença, de 11% seja apropriada pelo Estado do destino, importador. O movimento contrário se dá de tal modo que, os Estados do Norte, Nordeste e Centro- Oeste, nas operações de saída, em direção aos Estados mais ricos, apliquem a alíquota de 12%, reservando-lhes apenas a diferença de 6% relativos às etapas subseqüentes, a (resolução senatorial 22/90). (DERZI, 2011 p.49)*

No que se refere ao procedimento para cobrança do ICMS, pode-se dizer que existe o instituto da substituição tributária, onde o crédito presumido consiste na antecipação das operações futuras, por uma alíquota única de valor agregado que deve ser instituído por lei estadual.

Nas operações em que o consumidor ou destinatário for contribuinte do imposto, será adotada a alíquota interestadual. Entretanto nas operações em que o consumidor ou destinatário não for contribuinte, será adotada a alíquota interna do Estado onde estiver localizado o remetente.

É o que preconiza a Constituição Federal.

*Art. 155 §2º inciso VI da Constituição Federal VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:*

*a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;*

*b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele; (BRASIL,1988)*

Nas operações internas, a alíquota será a adotada pelo Estado por meio de lei editada e regulamentada por convênio no âmbito do CONFAZ. Contudo, a Constituição dispõe que a alíquota interna não pode ser inferior a alíquota interestadual, salvo se houver deliberação dos Estados por meio do CONFAZ .

O §2º do art. 155 da Constituição Federal dispõe:

*Art. 155. §2º*

*VI - salvo deliberação em contrário dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, g, as alíquotas internas, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais; (BRASIL, 1988)*

Com a propagação da mundialização nas últimas décadas, a competitividade e a concorrência entre as economias mundiais têm aumentado cada vez mais, e esta extrema competição econômica, pode se dar não só pela iniciativa privada, como também pela pública nesse caso os Estados.

Atualmente com a integração de grandes mercados como a União Européia e o fenômeno da globalização, existe uma intensa competição entre as nações para atrair indústrias e grandes investimentos financeiros.

Tais práticas influenciam diretamente no sistema tributário dos países, pois é através da manipulação do referido sistema é que os Estados conseguem atrair indústrias, investimentos no comércio e no turismo, dando origem a uma prática que pode ser definida pela expressão: Guerra Fiscal.

O fenômeno “Guerra Fiscal”, é notável no mundo inteiro, com destaque para os “paraísos fiscais”. Os paraísos fiscais são em sua maioria, ilhas de colonização portuguesa, inglesa e holandesa, como as Antilhas Holandesas, e as Ilhas Virgens Britânicas, que pelo fato de não terem recursos naturais para fomentar sua economia, optam por atrair grandes investimentos financeiros, oferecendo carga tributária diminuta, e baixo custo de manutenção para seus investidores. Os paraísos fiscais então oferecem várias opções de investimento em áreas como: indústria, serviços

e turismo. Vale ressaltar que esses países dificultam a fiscalização e facilitam a evasão de divisas de outras nações, por isso conseguem atrair grandes investimentos que são utilizados para o seu desenvolvimento econômico.

(FRANCO, 2008 p.6)

Em nosso país ainda existem grandes problemas na área de logística, por isso em muitas situações comerciais o local onde é fabricado o produto é muito distante do local onde esse produto é consumido, tornando o frete oneroso, o que justifica a criação de incentivos fiscais para certos setores da indústria brasileira.

O Brasil é um país de dimensões continentais, possuindo cinco regiões geográficas: Sul, Sudeste, Centro-oeste, Nordeste, e Norte. No cenário econômico atual é notável a desigualdade social e financeira dessas regiões, e pode-se observar que as regiões sul e sudeste são mais desenvolvidas do que as demais regiões.

O Brasil possui uma produção de mercadorias em toda a sua extensão territorial, mas temos que enfatizar que a produção é concentrada nos Estados do Sul e do Sudeste, onde estão os grandes pólos tecnológicos e a indústria de ponta. Por outro lado, os Estados consumidores de menor potencial aquisitivo, em sua maioria, são os Estados do Norte, Nordeste e Centro - Oeste. Com todas essas divergências, muitas Unidades Federativas optam por oferecer incentivos fiscais ou benefícios fiscais para atrair investimentos financeiros e a instalação de indústrias em seu território, proporcionando crescimento econômico exclusivo para o Estado que concede atrativos para indústrias.

A Constituição Federal deu autonomia a todos os Estados Federais para legislar sobre o ICMS, mas devem ser observadas as normas previstas no texto constitucional. Haja vista, que a autonomia de legislar destinada aos Estados brasileiros deve respeitar limites. Ocorre que nos últimos anos, Estados brasileiros passaram a editar leis que concedem a redução da base de cálculo, subsídios e isenção para as operações que incidem ICMS em seu território, sem respeitar os convênios autorizados pelo CONFAZ. Os benefícios fiscais concedidos, têm atraído muitas empresas para se instalarem nos Estados infratores, prejudicando a economia de outros Estados, que insatisfeitos com a arrecadação do imposto de ICMS reduzida, tomam a decisão de entrar com ADI - Ação Direta de Inconstitucionalidade - alegando a inconstitucionalidade das leis que concedem benefícios e incentivos fiscais., dando origem ao fenômeno “Guerra Fiscal”, que surgiu no Brasil em decorrência das batalhas judiciais que os Estados Federais travam, nos tribunais superiores: como STJ - Superior Tribunal de Justiça e STF- Supremo Tribunal Federal.,

Os Estados brasileiros ajuízam ADI- Ação Direta de Inconstitucionalidade, que é um instrumento aplicado com a finalidade de controle direto da constitucionalidade das leis e atos normativos,

para impugnar leis que concedem os benefícios fiscais sem a anuência do CONFAZ, uns contra os outros. De modo que, o Estado (classificado no pólo ativo da lide), que interpõe ADI impugnando a lei infratora, institui leis sem base em Convênio no âmbito do CONFAZ, tornando-se também alvo de ADI, sendo incluído no pólo passivo de outra lide com a mesma pretensão judicial de impugnar lei editada de forma unilateral.

Contudo, o número de ADI, interposto pelos Estados, vêm aumentando a cada ano, gerando desgaste do poder judiciário para discutir matéria que é definida como inconstitucional. Acarretando um grande acúmulo de ações, com a mesma pretensão, provocando ainda mais a lentidão dos tribunais para julgar demais ações.

Outro procedimento adotado pelos Estados brasileiros é o financiamento do ICMS pago na importação. Tais financiamentos são realizados por Bancos Estaduais dos entes federativos, que logo depois realizam a compensação por meio de precatórios. Com isso alguns Estados podem perder receitas de arrecadação e a instalação de Indústrias devido a estes Estados infratores atraírem empresas com propostas de alíquota de ICMS menor, do que a cobrada pelos demais entes da federação.

### 2.3.1 Competência do CONFAZ

A Constituição Federal prevê que a lei complementar, deve regular a forma em que os Estados e o Distrito Federal, poderão conceder ou revogar, isenções e benefícios fiscais, com isso, foi criada a Lei Complementar 24 de 1975, que dispõe que os benefícios fiscais, somente poderão ser concedidos com base em convênio, realizado com a presença de cada representante dos Estados Federais no âmbito do CONFAZ.

O **CONFAZ**, Conselho Nacional de Política Fazendária – é órgão deliberativo instituído em virtude de preceitos previstos na Constituição Federal, tendo o dever de promover a eficácia do federalismo fiscal e o equilíbrio tributário entre os Estados. Este órgão é composto pelos Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação de cada Estado e Distrito Federal e pelo Ministro de Estado da Fazenda. (CONFAZ, 2013)

Para atingir a sua finalidade, as Secretarias de Fazenda de todos os Estados mantêm uma Comissão Técnica Permanente (COTEPE), que se reúnem regularmente, com o objetivo de discutir temas em finanças públicas de interesse comum, para que possam ser decididos nas reuniões periódicas do CONFAZ. (CONFAZ, 2013)

Contudo, todo convênio interestadual deve atender todos os requisitos estipulados pelo CONFAZ, principalmente o de ser aprovado por decisão unânime para ter base legal. Caso contrário se o convênio for criado de maneira unilateral, a lei instituída por ele será inconstitucional e terá seus efeitos nulos,

e se for impugnada por ente federativo tal lei será revogada segundo o entendimento unânime do STF – Superior Tribunal Federal. (CONFAZ, 2013)

A lei complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975 regula os Convênios.

*Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.*

*Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:*

*I - à redução da base de cálculo;*

*II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;*

*III - à concessão de créditos presumidos;*

*IV - à quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no Imposto de Circulação de Mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus;*

*Art. 2º - Os convênios a que alude o art. 1º, serão celebrados em reuniões para as quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo federal.*

*§ 1º - As reuniões se realizarão com a presença de representantes da maioria das Unidades da Federação.*

*§ 2º - A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados; a sua revogação total ou parcial dependerá de aprovação de quatro quintos, pelo menos, dos representantes presentes.*

*§ 3º - Dentro de 10 (dez) dias, contados da data final da reunião a que se refere este artigo, a resolução nela adotada será publicada no Diário Oficial da União.(CONFAZ,1975)*

O CONFAZ tem a competência de fiscalizar e interceder na promulgação de todas as leis que concedem benefícios Fiscais, com o intuito de preservar a segurança jurídica de tais dispositivos legais, observando se o efeito da lei que regula redução de alíquotas, subsídio e crédito presumido que irá proporcionar reflexos positivos para a economia de todos os entes federativos, e

impedir que a apenas um ente obtenha benefícios e vantagens e os demais prejuízo, no que tange a arrecadação do ICMS.

#### **2.4 os princípios constitucionais da legalidade, não cumulatividade, e seletividade aplicada ao ICMS;**

A Constituição Federal quanto à aplicação do Princípio da legalidade determina que todo e qualquer tributo, deve ser criado por meio de Lei, sendo esta: federal, estadual ou municipal.

No que se refere ao princípio da não cumulatividade, a Constituição Federal determina, que, deverá ser respeitado pelos legisladores dos entes federativos, na edição de suas respectivas leis, que regulam a arrecadação e disposição dos valores arrecadados através do ICMS, é o que se auffer pelo art. 155, §2º, I da Constituição Federal de 1988.

A Constituição Federal prevê o princípio da não cumulatividade de no art.155:

*Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

*II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;*

*§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte*

*I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;*

*II - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços; ( BRASIL 1988).*

O ICMS é imposto que institui a desoneração da cadeia produtiva, permitindo que o imposto pago em uma etapa, gere crédito para as etapas seguintes. Com isso, o princípio da não cumulatividade atua compensando o que for devido em cada operação, com o que foi cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal, impedindo assim a tributação denominada de “efeito cascata”, tal efeito ocorreria se houvesse a cumulatividade e se em cada operação o contribuinte fosse obrigado a fazer o pagamento novamente de tal tributo.

Sobre o tema, o STF- Supremo Tribunal Federal dispôs da seguinte forma



O sistema de créditos e débitos, por meio do qual se apura o ICMS devido, tem por base valores certos, correspondentes ao tributo incidente sobre as diversas operações mercantis, ativas e passivas, realizadas no período considerado, razão pela qual tais valores, justamente com vista à observância do princípio da não-cumulatividade, são insuscetíveis de alteração em face de quaisquer fatores econômicos ou financeiros.” (RE 195.902, Rel. Min. Ilmar Galvão, DJ 20/11/98) (STF)

A Constituição prevê que a seletividade será facultativa quanto à essencialidade do produto. A população é sempre a prioridade, sendo assim, aqueles produtos que são classificados como essenciais para sobrevivência do povo poderão ter uma alíquota menor, enquanto aqueles produtos considerados supérfluos, terão a alíquota maior. Todavia, a aplicação de tal princípio deverá ser analisada com muita cautela, quanto a elaboração de uma norma regulamentadora do imposto.

Constantemente os Estados brasileiros vêm reduzindo a alíquota de produtos considerados essenciais. No entanto, os entes federativos estão utilizando disso, para conceder benefício e incentivos irregulares. A título de exemplo, O Estado de São Paulo, que instituiu o Decreto nº 52.381/2008, que prevê a redução de 100% da base de cálculo de produtos laticínios, todavia tal dispositivo foi editado sem a devida anuência de Convênio no âmbito do CONFAZ.

### **3 PACTO FEDERATIVO E EQUILÍBRIO FINANCEIRO ENTRE OS ESTADOS BRASILEIROS.**

O Pacto Federativo, ou também denominado de Federalismo Fiscal, tem sua definição elencada no rol dos artigos 145 a 162, da Constituição Federal, nos quais, entre outros temas, são previstas as competências tributárias dos entes da Federação. Por outro lado, os artigos 21 a 32 da Constituição Federal dispõem sobre e os encargos ou serviços públicos. (CONJUR, 2013)

No Pacto Federativo os entes federativos possuem capacidade de se autoorganizar, de instituírem suas próprias normas, de se autogovernar e de se autoadministrarem, contudo, sempre deve ser respeitada a integridade territorial da Federação.

A capacidade de se autoorganizar e de criar suas próprias normas se dá em virtude de que os estados membros, através do poder constituinte derivado decorrente, podem estabelecer suas constituições, e logo depois, suas legislações infraconstitucionais, naquilo que forem de sua competência, todavia os entes federativos, devem sempre observar o que dita a nossa Constituição Federal.

Quanto a capacidade de se auto administrar, ao qual possui os Estados, a mesma é caracterizada pelo fato de que é eles quem fazem a sua gestão da coisa pública no âmbito de suas competên-

cias administrativas, legislativas e tributárias, assim dispostas na Constituição Federal.

*A Constituição Federal estabelece que cada ente federativo possui uma esfera de competência tributária que lhe garante renda própria.*

*(MORAES 2009, p.272)*

Os estados brasileiros têm como principal arrecadação tributária o recolhimento do IPVA e o ICMS; os municípios o IPTU e o ISS; e a União; o IR, II, IE e o IPI. Contudo a união tem um número maior de impostos, do que os Estados e municípios brasileiros o que acarreta no desequilíbrio financeiro da arrecadação tributária dos entes federais.

O federalismo para Alexandre de Moraes:

*A constituição de 1988 adotou como forma de Estado o federalismo, que na conceituação de Dalmo de Abreu Dallari é uma “aliança ou união de Estados”, baseada em uma Constituição onde “os Estados que ingressam na federação perdem sua soberania no momento mesmo do ingresso, preservando, contudo, uma autonomia política limitada.*

*[...]*

*A adoção da espécie federal de Estado, gravita em torno do princípio da autonomia e da participação política e pressupõe a consagração de certas regras constitucionais, tendentes não somente à sua configuração, mas também à sua manutenção e indissolubilidade, pois como aponta José Roberto Dromi, analisando a federação argentina “ a simples federação pura é tão irrealizável quanto um sistema unitário, pois é uma aliança e as alianças não perduram. Como ressaltado por Geraldo Ataliba, “exsurge a Federação como a associação de Estados (foedus, foederis) para formação de novo Estado ( o federal) com repartição rígida de atributos da soberania entre eles. Informa-se seu relacionamento pela autonomia recíproca da União e dos Estados, sob a égide da Constituição Federal (Sampaio Dória) caracterizado dessa igualdade ( Ruy Barbosa), dado que ambos extraem suas competências da mesma norma (kelsen). Dai cada qual ser supremo em sua esfera, tal como disposto no Pacto Federal (Victor Nunes) (MORAES, 2009 p.9)*

Acerca do equilíbrio fiscal os Estados Brasileiros devem exercer uma arrecadação tributária justa com o contribuinte, e uma

repartição saudável para aplicação de seus recursos financeiros. Tendo em vista que, com a promoção do equilíbrio financeiro, é que se irá garantir os direitos coletivos, como: saúde, educação e segurança pública.

Todavia, ocorrem diversas práticas que ameaçam o equilíbrio econômico financeiro, isto por que, o sistema tributário atual, gira em torno de uma série de práticas ilegais, como já mencionado dentre elas, as que os Estados concedem benefícios fiscais sem qualquer previsão legal prevista na Constituição Federal.

O ICMS, como já mencionado é o imposto de competência estadual, não vinculado, uma vez que o montante monetário arrecadado com a cobrança desse tributo, sobre o seu fato gerador, deve ser destinado em qualquer necessidade do Estado, como investimentos em saúde, educação, segurança, pública, pavimentação, rodovias, e infraestrutura.

Um dos maiores problemas atuais do Brasil, é no que tange a infraestrutura logística, dentre os eles, podemos citar o déficit na malha rodoviária, as condições ruins das rodovias brasileiras e a precariedade dos portos que provocam dificuldade no escoamento da produção de alguns Estados, resultando na perda de grandes receitas monetária. A logística no cenário nacional é alvo de uma série de problemas que levam a precariedade do setor de transportes no Brasil, influenciando diretamente na necessidade de arrecadação tributária de cada Estado brasileiro.

Todas estas dificuldades mencionadas quanto à logística, e desigualdade de poder econômico entre os Estados, no prisma das operações financeiras, incluindo importações, podem ser parcialmente atribuídas ao desequilíbrio fiscal e econômico entre a União e os Estados. Uma vez que, atualmente a União tem competência para a arrecadação sobre um número maior de impostos, do que os Estados Federais. Mormente, os Estados apesar de arrecadarem pouco valor monetário em relação à União, ainda possuem muito mais competências de gestão e investimento em áreas de teor público do que a União. As competências de cunho econômico, que envolve infraestrutura, no âmbito da industrialização, capacidade energética, logística, tecnologia e disponibilidade de mão de obra, dependem de grandes investimentos monetários. No entanto, muitos Estados não dispõem de recursos financeiros. Todavia, devido a atual desigualdade econômica do país, os Estados para adquirirem receita, para investir em infraestrutura, em educação, segurança, saúde ou simplesmente criar postos de trabalho, recorrem a práticas que consistem em oferecer incentivos fiscais para indústrias, com o objetivo de poderem arrecadar maior valor monetário com o ICMS. Por um lado, o Estado que adota as práticas citadas acima, obtém inúmeros benefícios e por outro, causa um maior desequilíbrio financeiro e fiscal em relação à arrecadação de ICMS de todos os Entes Federais.

Podemos observar que o ICMS é o imposto de maior arrecadação monetária dos Estados, e a alternativa que os Estados possuem é a de incentivar o seu fato gerador, que se dá pela circulação de mercadorias. Com isso os Estados tendem a incentivar a industrialização para produzirem mais e terem um aumento quantitativo da arrecadação provocando uma intensa circulação de mercadorias. Ou seja, quanto mais indústrias o Estado possui instalada em seu território, maior vai ser a circulação de mercadoria que é o principal fato gerador de ICMS, e conseqüentemente maior vai ser arrecadação do referido imposto. Mas para atrair indústrias são necessários alguns atrativos, como os já mencionados, benefícios fiscais, instituídos por meio de leis. O problema é que a necessidade dos Estados em intensificar a criação do fato gerador do ICMS, é tão grande, que os mesmos dependem de forma viciosa em cometer as práticas institucionais citadas neste artigo.

#### **4. A INCONSTITUCIONALIDADE DOS BENEFÍCIOS E INCENTIVOS FISCAIS SEM BASE EM CONVÊNIO.**

Os convênios do ICMS têm a função de uniformizar, em âmbito nacional, a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais pelos Estados (art. 155, § 2º, XII, “g”, da CF/1988). Em última análise, trata-se de instrumento que busca conferir tratamento federal uniforme em matéria de ICMS, como forma de evitar a Guerra Fiscal. Por isso é de extrema importância para segurança jurídica do país que os convênios sejam respeitados.

Os Estados estão infringindo as regulamentações dos Convênios e estão adotando práticas inconstitucionais no que tange a edição de leis sem suporte em convênio, contrariando os incisos XII, alínea, g do §2º do art.155 e o inciso VI do §2º do art. 155 da Constituição Federal. . ( BRASIL, 1988)

Deste modo, preceitua a Constituição Federal.

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) [...]*

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte

b) fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros; [...]

VI - salvo deliberação em contrário dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, g, as alíquotas internas, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais;

XII - cabe à lei complementar

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. [...]

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

XII - cabe à lei complementar:

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. (BRASIL, 1988)

Vivemos em um Estado democrático de direito em que todos devem participar das decisões de interesse da sociedade, e estes incentivos e benefícios fiscais influenciam na economia e a na industrialização de um Estado atingindo diretamente na geração de empregos, e no preço dos produtos. Por isso o teor desses dispositivos é de interesse coletivo, e devem ser ratificados por decisão unânime dos representantes de cada Estado brasileiro. Os Convênios são de extrema importância, e notavelmente necessários para segurança jurídica das operações financeiras entre os Entes federativos, por isso devem ser respeitados.

Nessa mesma linha o Renomado autor Sacha Calmon Navarro Coelho discorre sobre a importância dos Convênios.

Os convênios de estados membros relativos ao ICMS e o princípio da legalidade.

O art. 155, XII, diz caber a lei complementar, na letra g, regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados”

É ver bem. O que cabe á lei complementar regular o modo como (modus faciendi) se processarão os convênios. Evidentemente , a lei complementar não poderá deferir um colegiado interestadual de funcionários públicos poderes para dar e tirar tributação (isenção e reduções e suas revogações) sem lei, contra o princípio da legalidade. Esses convênios não são invenção do constituinte de 1988. A carta de 1967 os prevê, numa outra redação menos precisa, e a Lei Complementar nº 24 cumpria a função de regular os convênios. Ocaso é que extrapolou e excedeu os limites processuais que lhe tinham sido balizado e acabou por transformar estas Assembleias de Estados em verdadeiras Assembleias Legislativas de Estados Membros, sem legisladores eleitos, contra o espírito da constituição. Inexplicavelmente, o judiciário tolerou o agravo.

O Convênio é acordo, ajuste, combinação e promana de reunião de Estados-membros.

A esta comparecem representantes de cada estado indicado pelo chefe do Executivo das unidades federadas. Não é assim, o representante do povo do estado que se faz presente na assembléia, mas o preposto do Executivo, via de regra um Secretário de Estado, usualmente o da fazenda ou das finanças. Nestas Assembleias, são gestados os convênios que só passa a valer depois que as Assembleias Legislativas – casas onde se faz representar o povo dos estados- ratificam os convênios pré-firmados nas Assembleias. Com efeito, não poderia um mero preposto do chefe do executivo estadual exercer competência tributaria impositiva ou exonerativa. Esta e do ente político, não e do Executivo nem do seu chefe, muito menos do preposto, destituível ad nutum.

**(COELHO 2012 p.182)**

Sob a ótica da renomada jurista Misabel Abreu Machado Derzi, a desconfiança entre os entes federais, resulta na inconstitucionalidade de uma série de princípios jurídicos dentre eles constitucionais e tributários, provocando uma série de conflitos fiscais entre os Fiscos, prejudicando os contribuintes brasileiros. Uma das soluções para o problema atual da Guerra Fiscal seria a aplicação abrangente do princípio da proteção da confiança nas relações interestaduais.



A renomada autora dispõe ainda que.

*O combate á cultura da desconfiança é essencial para o êxito das mudanças, sejam elas quais forem, pois a confiança permite também alcançar a simplificação, sem os malefícios da desconfiança: deformação das características constitucionais dos impostos e dos valores e princípios jurídicos .( DERZI, 2011 p.72/73)*

#### **4.1 As decisões dos tribunais acerca das leis inconstitucionais editadas pelo Estado do Rio de Janeiro, Espírito Santo e São Paulo;**

Todos os Estados brasileiros concedem benefícios fiscais irregulares que são a edição de leis, sem autorização de Convênio no âmbito do CONFAZ, que dão ensejo a Guerra Fiscal, sendo assim os prejudicados entram com Ação Direta de Inconstitucionalidade, pleiteando o ressarcimento dos prejuízos quanto a arrecadação de ICMS, e pedindo a revogação da lei editada pelo Estado concedente de incentivo fiscal irregular. Mas o ápice do fenômeno da Guerra Fiscal dar-se quando os Estados Federados promovem ADI-Ação Direta de Inconstitucionalidade, uns contra os outros o tempo todo, e durante o lapso temporal em que o STF não julga estas ações, as Estados infratores continuam arrecadando o ICMS, por meio da lei inconstitucional, que concede benefícios irregulares. Quando aproxima a data do julgamento das ADI, os Estados revogam a lei que concede os incentivos ou benefícios fiscais de forma unilateral, sendo assim as ADI interposta pelos Estados prejudicados, perdem o objeto. Logo após um tempo, os Estados infratores editam uma nova lei, regulamentando a concessão de benefícios fiscais sem ser editada por meio de Convênio. O Supremo Tribunal Federal no julgamento da Ação direta de inconstitucionalidade N° 2352, decidiu que houve a perda superveniente de seu objeto. Uma vez que a norma inconstitucional editada pelo Estado do Espírito Santo foi revogada.

Isto posto, assim demonstra o seguinte julgado do Supremo Tribunal Federal

*AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. DECRETO N° 153-R, DE 16 DE JUNHO DE 2000, EDITADO PELO GOVERNADOR DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO. ICMS: CONCESSÃO DE CRÉDITO PRESUMIDO. LIMINAR DEFERIDA PELO PLENO DESTA CORTE. REVOGAÇÃO TÁCITA. PERDA DE OBJETO. 1. O Decreto n° 1.090-R/2002, que aprovou o novo regulamento do ICMS no Estado do Espírito Santo, deixou de incluir no rol das atividades sujei-*

*tas a crédito presumido do tributo “as operações internas e interestaduais com mercadoria ou bem destinados às atividades de pesquisa e de lavra de jazidas de petróleo e gás natural enquadrados no REPETRO”, as quais eram objeto de impugnação na presente ação direta. 2. A jurisprudência desta Corte é pacífica quanto à prejudicialidade da ação direta de inconstitucionalidade, por perda superveniente de objeto, quando sobrevém a revogação da norma questionada. Precedentes. 3. Ação direta de inconstitucionalidade julgada prejudicada, em razão da perda superveniente de seu objeto. (STF ADI 2352 / ES – Espírito Santo, Rel. Min. Dias Toffoli, DJU: 01/06/2011, Reqte: Governador do Estado de Minas Gerais, Intdo: Governador do Estado do Espírito Santo)*

(GRIFO DO AUTOR)

As decisões do STF são no sentido de que a lei editada por estado concedendo benefícios fiscais de forma unilateral e sem suporte em convênios intergovernamental no âmbito do CONFAZ é inconstitucional, uma vez que agride o princípio da não cumulatividade e legalidade. O Supremo Tribunal Federal demonstra efetivo repúdio a Guerra Fiscal entre os Estados Federados.

No cenário jurídico nacional pode se observar um grande número de ADI, requerendo a inconstitucionalidade de leis originadas por decretos que concedem os benefícios fiscais.

Os Estados Federais que promovem Ação Direta de Inconstitucionalidade, impugnando a lei editada sem concordância com convênios de outro Estado, também editam leis sem suporte em convênio, instituindo no pólo passivo de Ação direta de inconstitucionalidade. É o caso dos Estados do Rio de Janeiro e São Paulo, que constantemente promovem ADI, ou seja, estão no pólo ativo de diversas ações desta classe, e ao mesmo tempo se encontram no pólo passivo de outras ações desta espécie.

Conforme o exposto demonstra os seguintes julgados do Supremo Tribunal Federal.

Na decisão abaixo apresentada, o Estado de São Paulo promove ADI alegando inconstitucionalidade da Lei n° 3.394, de 4 de maio de 2000, regulamentada pelo Decreto n° 26.273 , do Estado do Rio de Janeiro. O STF, julgou a ação procedente por decisão unânime:

*AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE – LEGITIMIDADE E CAPACIDADE POSTULATÓRIA. DESCABE CONFUNDIR A LEGITIMIDADE PARA A PROPOSITURA DA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITU-*

CIONALIDADE COM A CAPACIDADE POSTULATÓRIA. QUANTO AO GOVERNADOR DO ESTADO, CUJA ASSINATURA É DISPENSÁVEL NA INICIAL, TEM-NA O PROCURADOR-GERAL DO ESTADO. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE – NATUREZA DA NORMA E ALCANCE. O fato de a norma disciplinar matéria balizada não a torna de efeito concreto. Este pressupõe a individualização. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE – ATUAÇÃO DO ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO. Consoante dispõe o § 3º do artigo 103 da Constituição Federal, cumpre ao Advogado-Geral da União o papel de curador da lei atacada, não lhe sendo dado, sob pena de inobservância do *múnus público*, adotar posição diametralmente oposta, como se atuasse como fiscal da lei, qualidade reservada, no controle concentrado de constitucionalidade perante o Supremo, ao Procurador-Geral da República. “GUERRA FISCAL” PRONUNCIAMENTO DO SUPREMO – DRIBLE. Surge inconstitucional lei do Estado que, para mitigar pronunciamento do Supremo, implica, quanto a recolhimento de tributo, dispensa de acessórios – multa e juros da mora – e parcelamento. Inconstitucionalidade da Lei nº 3.394, de 4 de maio de 2000, regulamentada pelo Decreto nº 26.273, da mesma data, do Estado do Rio de Janeiro. O Tribunal, por votação unânime e nos termos do voto do Relator, julgou procedente a ação direta para declarar a inconstitucionalidade da Lei nº 3.394, de 4 de maio de 2000, do Estado do Rio de Janeiro, regulamentada pelo Decreto nº 26.273, editado. (STF, ADI 2906/RJ – Rio de Janeiro, Rel. Min. Marco Aurélio, DJe 01/06/2011, Reqte, Governador do Estado de São Paulo, Intdo Governador do Estado do Rio de Janeiro). (GRIFO DO AUTOR)

Na decisão abaixo, o Estado do Paraná promove ADI, alegando inconstitucionalidade do Decreto nº 52.381/2007 do Estado de São Paulo, por conceder concessão de crédito presumido e ter sido editado sem suporte em convenio. O STF, julgou a ação procedente por decisão unânime.

INCONSTITUCIONALIDADE. AÇÃO DIRETA. OBJETO. ADMISSIBILIDADE. IMPUGNAÇÃO DE DECRETO AUTÔNOMO, QUE INSTITUI BENEFÍCIOS FISCAIS. CARÁTER NÃO MERAMENTE REGULAMENTAR. INTRODUÇÃO DE NOVIDADE NORMATIVA. PRE-

LIMINAR REPELIDA. PRECEDENTES. DECRETO QUE, NÃO SE LIMITANDO A REGULAMENTAR LEI, INSTITUI BENEFÍCIO FISCAL OU INTRODUZA OUTRA NOVIDADE NORMATIVA, REPUTA-SE AUTÔNOMO E, COMO TAL, É SUSCETÍVEL DE CONTROLE CONCENTRADO DE CONSTITUCIONALIDADE. 2. INCONSTITUCIONALIDADE. Ação direta. Decreto nº 52.381/2007, do Estado de São Paulo. Tributo. Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS. Benefícios fiscais. Redução de base de cálculo e concessão de crédito presumido, por Estado-membro, mediante decreto. Inexistência de suporte em convênio celebrado no âmbito do CONFAZ, nos termos da LC 24/75. Expressão da chamada “Guerra Fiscal”. Inadmissibilidade. Ofensa aos arts. 150, § 6º, 152 e 155, § 2º, inc. XII, letra “g”, da CF. Ação julgada procedente. Precedentes. Não pode o Estado-membro conceder isenção, incentivo ou benefício fiscal, relativos ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, de modo unilateral, mediante decreto ou outro ato normativo, sem prévia celebração de convênio intergovernamental no âmbito do CONFAZ. (STF, ADI 4152/SP- São Paulo, Rel. Min. Cezar Peluso, DJe: 01/06/2011, Reqte: Governador do Estado do Paraná, Intdo A/S):Governador do Estado de São Paulo).(GRIFO DO AUTOR)

## 5. OS REFLEXOS DA GUERRA FISCAL NA ECONOMIA BRASILEIRA

A princípio, a Guerra Fiscal era vista como opção dos Estados mais pobres para atrair investimentos, o que compensava a falta de uma política mais efetiva de desenvolvimento regional. Contudo, o tempo foi passando, e os Estados mais ricos também passaram a praticar a Guerra Fiscal, a qual perdeu força como instrumento de desenvolvimento regional e passou a gerar uma série de distorções altamente prejudiciais ao crescimento do País.

Atualmente no Brasil, uma empresa ao fazer um investimento, a mesma não sabe se seus concorrentes receberão benefícios que podem comprometer sua capacidade de competir e sobreviver no mercado. Essa insegurança leva os empresários a investir menos ou então a exigir um retorno mais alto dos investimentos, prejudicando os consumidores. (FAZENDA, 2013)

Vale ressaltar que a insegurança atinge até mesmo as empresas que receberam incentivos irregulares, inclusive essas empresas não sabem se conseguirão mantê-los, tendo em vista que

às decisões judiciais que reconhecem a inconstitucionalidade dos benefícios concedidos de forma unilateral, obrigam a cobrança retroativa dos impostos que deixaram de ser pagos. Por isso, vários Estados brasileiros não estão aceitando o crédito de ICMS de produtos que receberam incentivos em outras unidades da Federação. (FAZENDA, 2013)

Através do benefício fiscal concedido pelos Estados pode verificar o crescimento econômico do estado que concede o benefício, e a concentração da arrecadação tributária exclusiva para este ente. Contudo, há uma grande perda de postos de empregos e desaceleração da economia brasileira, influenciando negativamente no crescimento do PIB brasileiro, que diminui.

Devido a tributação do produto nacional oriundo de alguns Estados ser mais vantajosa a de outros se torna mais onerosa, este acaba agregando valor maior de venda, e sendo mais caro, o consumidor muitas vezes opta pelo produto importado. Com isso o produto nacional acaba perdendo competitividade com o produto importado, gerando enfraquecimento da indústria nacional e a desindustrialização, que têm como consequência a perda de inúmeros empregos.

O sistema tributário brasileiro é extremamente complexo, e além da complexidade, há o problema da cumulatividade de vários tributos, o que resulta em organização ineficiente da estrutura produtiva, aumento do custo dos investimentos e das exportações e favorecimento das importações. A título de exemplo, estudo recente do Banco Mundial, aponta o Brasil como último colocado, entre 177 países, dispostos em ordem crescente de número de horas por ano, destinadas pelas empresas, ao cumprimento de obrigações tributárias. (WORLD BANK, 2013)

## 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS E SOLUÇÕES

Pode-se concluir que segurança jurídica, lealdade, praticidade e confiança nas relações federativas entre os Estados em conjunto com as relações entre administração e os contribuintes, são requisitos essenciais, necessários para a eficiência financeira da economia do Brasil, bem como a consolidação de um sistema jurídico sobre a ótica do princípio da legalidade.

Contudo, para podermos combater a Guerra Fiscal e atingir um equilíbrio fiscal entre os Estados, devem ser adotadas políticas públicas, que possibilitem o desenvolvimento do sistema de logística brasileira, sendo necessário o investimento de recursos financeiros em desenvolvimento tecnológico, que irão viabilizar a estruturação da malha rodoviária brasileira, e possibilitar a ampliação do sistema portuário brasileiro, conseqüentemente as Unidades Federativas terão poder econômico para realizar mais operações financeiras, e poderão receber investimentos dos mais variados setores da indústria. Realizando um número maior de operações

no qual incidem o imposto de ICMS, e assim não dependerão de benefícios fiscais, tendo uma arrecadação fiscal que os possibilitem a ter uma receita econômica favorável para investimentos, em saúde, educação, e segurança para a população, consolidando uma autonomia financeira.

O sistema tributário nacional deve implantar algumas medidas, que são de grande valia para o combate a Guerra Fiscal.

*A) Padronização da legislação estadual pela edição de lei complementar nacional, limitando-se a lei estadual a instituição do tributo em norma de repetição.*

*B) Uniformização dos deveres administrativos e dos procedimentos das leis estaduais instituídas do tributo, através de um regulamento editado pelo CONFAZ.*

*C) Vedação à concessão de quaisquer benefícios e incentivos fiscais ou financeiros vinculado ao imposto.*

*D) Uniformização das alíquotas do imposto que serão iguais para as operações interestaduais fixadas pela lei complementar e aplicada a cada produto ou serviço por resolução do senado mediante sugestão do CONFAZ. Nesse campo, certa margem de discricionariedade as alíquotas interna deveria ser concedida;*

*E) Não Cumulatividade, simplificação neutralidade e seletividade do imposto, em razão da essencialidade do produto.( DERZI, 2011, p.53)*

O combate à “Guerra Fiscal”, muitas vezes, é utilizado como um artifício para se angariar votos, sendo utilizado como proposta de governo por diversos agentes políticos no período de eleição, por este motivo não há muito interesse em combater esta prática adotada pelos Estados, pois se a Guerra Fiscal fosse erradicada, muitos agentes políticos teriam sua proposta de governo defasada.

Por fim, conclui-se que não há necessidade alguma da reforma tributária para combater a Guerra Fiscal, bastando apenas que o Senado edite uma Resolução que estabeleça a alíquota mínima e a alíquota máxima para que os Estados possam conceder nas operações internas e interestaduais.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. Lei nº.5.172, de 25 de Outubro de 1966, Institui o Código Tributário nacional. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos.Disponívelem:<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/2002/L10406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2002/L10406.htm)> Acesso em: 18 novembro 2012. > Acesso em 07 de outubro de 2012.

BRASIL. CONSTITUIÇÃO FEDERAL (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil, 1988*. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia

para assuntos jurídicos. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)> Acesso em: 20 set 2011. > Acesso em 16 de setembro de 2012.

CONFAZ, *Conselho Monetário Nacional, Lei Complementar n° 24 de 1975* disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/confaz>> Acesso em 26 de maio de 2013.

CONJUR *Pacto Federativo* :<<http://www.conjur.com.br/>> Acesso em 19 de abril de 2013.

COSTA, Alexandre Freitas, *Estudos de Direito Tributário*, Belo Horizonte, Centralde Educação e Cultura, 2011

COELHO, Sacha Calmon Navarro *Curso de Direito Tributário* Rio de Janeiro, Forense 12° Edição, 2012

DERZI, Misabel Abreu Machado *Competência Tributária*. Belo Horizonte, Del Rey, 2011.

FRANCO, Adonilson Artigo Científico A “ *Guerra Fiscal*” na Reforma Tributária Revista Brasileira de Direito Tributário n° 8 , p. 6-21, 2008

GRANATO, Marcelo de Azevedo. *ICMS, Guerra Fiscal e Glosa de Crédito sem Base em Convênio*, Revista Dialética de Direito Tributário n°156 ,

MACHADO, Hugo de Brito *Curso de Direito Tributário* 5 ed. Rio de Janeiro, Forense, 1992 p .3-5

MADEIRA, Anderson Soares, *Manual de Direito Tributário*, Rio de Janeiro, Lumen Iuris, 2011

MORAES, Alexandre *Direito Constitucional*, São Paulo, Editora Atlas 24° Edição

FAZENDA, *Cartilha de reforma tributária* > Acesso em 10 de junho de 2013 <http://www.fazenda.gov.br/portugues/documentos/2008/fevereiro/cartilha-reforma-tributaria.pdf>

SANTOS, Izequias Estevam dos. *Manual de métodos e técnicas de pesquisa científica*. 7 ed. rev. atual. e ampl. Niterói: Impetus, 2010. p.196.

SÃO PAULO, *Secretaria de fazenda de são paulo*. Disponível em: <[http://www.fazenda.sp.gov.br/oquee/oq\\_icms.shtm](http://www.fazenda.sp.gov.br/oquee/oq_icms.shtm)> Acesso em 19 outubro de 2012.

STF- *Supremo Tribunal Federal ADI: ADI 4152,2906, 2352* Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/principal/principal.asp>>. Acesso em 16 de outubro de 2012.

SENADO FEDERAL *Resolução 22 de 1989* Disponível em: <http://legis.senado.gov.br/legislacao/ListaPublicacoes.action?id=132875> Acesso em 16 de abril de 2013

SECRETARIA DE FAZENDA DE MINAS GERAIS Disponível em: <<http://www.fazenda.mg.gov.br/>> Acesso em 19de abril de 2013.

WORLD BANK -*Banco Mundial* Disponível em: <<http://www.worldbank.org/>> Acesso em 26 outubro de 2012.

## NOTAS DE FIM

1 Graduando em Direito pelo Centro Universitário Newton Paiva. Estagiário. E-mail: emmanuelucas5000@gmail.com